

税理士法違反行為 Q & A

この「税理士法違反行為 Q & A」は、税理士の方々が、税理士業務を行う中で、税理士法違反行為を行うことなく、適正な業務運営を行っていただけるよう、どのような行為が税理士法違反に該当することとなるのかについて分かりやすい形でお示しするため、Q & A形式により取りまとめたものです。このQ & Aでは、税理士の使命や税理士・税理士法人等に課せられた税理士法上の義務の内容、その義務違反を行った場合等の税理士・税理士法人に対する懲戒処分等の内容について、多数の具体事例を紹介し、説明しています。また、税理士法は、一定の場合を除いて、税理士・税理士法人でない者が税理士業務を行うことについても禁止していますが、これらの内容についても盛り込んでいます。

なお、このQ & Aは、平成28年7月1日現在の法令等に基づいて作成しており、使用する略語・略称の意義は、次のとおりです。

略語・略称	意義
法	税理士法（昭和26年6月15日法律第237号）
令	税理士法施行令（昭和26年6月15日政令第216号）
規	税理士法施行規則（昭和26年6月15日大蔵省令第55号）
告示	税理士・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方（平成20年3月31日財務省告示第104号）
基通	平成14年3月26日付官総6-11ほか1課共同「税理士法基本通達の制定について」（法令解釈通達）
税理士	税理士法第18条の規定により、税理士名簿に登録を受けた者をいいます。
税理士法人	税理士法第48条の9の規定等により、税理士業務を組織的に行うことを目的として、税理士が共同して設立の登記をすることによって成立した法人をいいます。
通知弁護士	税理士法第51条第1項の規定により、国税局長に通知して税理士業務を行う弁護士をいいます。
通知弁護士法人	税理士法第51条第3項の規定により、国税局長に通知して税理士業務を行う弁護士法人をいいます。
臨税許可者	税理士法第50条の規定により、国税局長に申請し、国税局

	<p>長から租税の申告時期等において2月以内の期間を限り、かつ、国税局長から指定された租税に関して無報酬で申告書等の作成及びこれに関連する課税標準等の計算に関する事項について相談に応ずることを許可された者をいいます。</p>
非税理士	<p>税理士又は税理士法人（税理士法第50条、第51条又は第51条の2の規定により一定の税理士業務を行うことができる者を含みます。）でない者をいいます。</p>
申告等	<p>税理士法第2条第1項第1号に規定する、税務官公署（税関官署を除くものとし、国税不服審判所を含みます。以下同じです。）に対する租税に関する法令若しくは行政不服審査法の規定に基づく申告、申請、請求若しくは不服申立て（これらに準ずるものとして税理士法施行令第1条の2で定める行為を含むものとし、酒税法第2章の規定に係る申告、申請及び審査請求を除きます。）をいいます。</p>
申告書等	<p>税理士法第2条第1項第2号に規定する、税務官公署に対する申告等に係る申告書、申請書、請求書、不服申立書その他租税に関する法令の規定に基づき、作成し、かつ、税務官公署に提出する書類（その作成に代えて電磁的記録を作成する場合における当該電磁的記録も含みます。）で税理士法施行規則第1条で定めるものをいいます。</p>
所属税理士	<p>税理士法施行規則第8条第2号口に規定する、税理士法第2条第3項の規定により税理士又は税理士法人の補助者として当該税理士の税理士事務所に勤務し、又は当該税理士法人に所属し、同項に規定する業務に従事する者をいいます。</p>

《目 次》

1 税理士の使命

問 1－1 税理士の使命とはどのようなものですか。

2 非税理士により行うことが禁止される税理士業務

問 2－1 非税理士により行うことが禁止されている税理士業務とはどのようなものですか。

問 2－2 他人の求めに応じ、業として、事業者から個人番号関係事務を受託し、事業者に代わり番号の収集、本人確認及び収集した番号を法定調書などに記載することは、非税理士により行うことが禁止されている税理士業務に該当しますか。

問 2－3 他人の求めに応じ、業として、申告書等の作成ソフトを開発又は販売することは、非税理士により行うことが禁止されている税理士業務に該当しますか。

3 税理士が遵守すべき税理士法上の義務等と懲戒処分

問 3－1 税理士が遵守すべき税理士法上の義務等には、どのようなものがありますか。

問 3－2 税理士に対する懲戒処分の種類には、どのようなものがありますか。

問 3－3 税理士に対する懲戒処分は、どのような場合に行われるのですか。

問 3－4 税理士や税理士法人に対する懲戒処分等は、どのような手続で行われるのですか。

問 3－5 税理士や税理士法人に対する懲戒処分等は、どのような基準により、どのような考え方で行われるのですか。

問 3－6 法第 45 条第 1 項（故意による不真正の税務書類の作成等）の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問 3－7 法第 45 条第 2 項（過失による不真正の税務書類の作成等）の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問 3－8 「法第 33 条の 2 第 1 項若しくは第 2 項の規定により添付する書面に虚偽の記載」があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問 3－9 法第 37 条違反（自己脱税）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問 3－10 法第 37 条違反（多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問 3－11 法第 37 条違反（調査妨害）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

- 問3-12 法第37条違反(税理士業務を停止されている税理士への名義貸し)があったとして行われる法第46条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。
- 問3-13 法第37条違反(業務け怠)があったとして行われる法第46条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。
- 問3-14 法第37条違反(税理士会の会費の滞納)があったとして行われる法第46条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。
- 問3-15 法第37条違反(その他反職業倫理的な行為)があったとして行われる法第46条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。
- 問3-16 法第37条の2違反(非税理士に対する名義貸し)があったとして行われる法第46条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。
- 問3-17 法第38条違反(秘密を守る義務違反)があったとして行われる法第46条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。
- 問3-18 法第41条違反(帳簿作成の義務違反)があったとして行われる法第46条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。
- 問3-19 法第41条の2違反(使用人等に対する監督義務違反)があったとして行われる法第46条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。
- 問3-20 法第42条違反(業務の制限違反)があったとして行われる法第46条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。
- 問3-21 税理士業務の停止処分違反があったとして行われる法第46条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。
- 問3-22 法第40条第3項違反(2以上の事務所の設置)があったとして行われる法第46条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

4 税理士法人が遵守すべき税理士法上の義務等と処分

- 問4-1 税理士法人が遵守すべき税理士法上の義務等には、どのようなものがありますか。
- 問4-2 税理士法人に対する処分は、どのような場合に行われ、どのような内容となるのですか。

1 税理士の使命

問 1 - 1 税理士の使命とはどのようなものですか。

答 法第 1 条は、「税理士は、税務に関する専門家として、独立した公正な立場において、申告納税制度の理念にそつて、納税義務者の信頼にこたえ、租税に関する法令に規定された納税義務の適正な実現を図ることを使命とする。」と規定しています。

同条は、税理士がその職務を行うに当たり、独立した公正な立場を堅持して、納税義務者の信頼に応え、租税に関する法令に規定された納税義務を適正に実現するように努めることが税理士の使命であることを定めたものであるとともに、税理士法の解釈に当たってよるべき基本原則を明らかにした規定です。

なお、同条の規定は、税理士法人にも準用されています（法第 48 条の 16）。

（注）通知弁護士や通知弁護士法人は、税理士業務を行う範囲において税理士や税理士法人とみなされて、法第 1 条の規定が適用されます（法第 51 条第 2 項、同条第 4 項）。

【参考法令等】

- ・ 法第 1 条、第 48 条の 16、第 51 条第 2 項、同条第 4 項

2 非税理士により行うことが禁止される税理士業務

問2-1 非税理士により行うことが禁止されている税理士業務とはどのようなものですか。

答 「税理士業務」とは、法第2条において、他人の求めに応じ、租税に関して、次に掲げる事務を行うことを業とする（注1）ことをいう旨規定されています。

① 税務代理（法第2条第1項第1号）

税務官公署に対する申告等につき、又はその申告等若しくは税務官公署の調査若しくは処分に関し税務官公署に対してする主張若しくは陳述につき、代理し、又は代行すること（次の②にとどまるものを除きます。）をいいます。

② 税務書類の作成（法第2条第1項第2号）

税務官公署に対する申告等に係る申告書等を作成する（注2）ことをいいます。

③ 税務相談（法第2条第1項3号）

税務官公署に対する申告等、法第2条第1項第1号に規定する主張若しくは陳述又は申告書等の作成に関し、租税の課税標準等（国税通則法第2条第6号イからへまでに掲げる事項及び地方税に係るこれらに相当するものをいいます。以下同じです。）の計算に関する事項について相談に応ずることをいいます。

また、法第52条は、「税理士又は税理士法人でない者は、この法律に別段の定めがある場合を除くほか、税理士業務を行つてはならない。」と規定し、税理士又は税理士法人でない者が、原則として「税理士業務」を行うことを禁止しています。

法第52条の「この法律に別段の定めがある場合」とは、①地方公共団体の職員及び公益社団法人又は公益財団法人その他政令で定める法人その他の団体（注3）の役員又は職員が法第50条の規定により、国税局長の許可を受けて国税局長から指定された租税に関して無報酬で申告書等の作成及びこれに関連する課税標準等の計算に関する事項について相談に応ずる場合、②弁護士又は弁護士法人が法第51条の規定により、所属弁護士会を経て、国税局長に通知することにより、その国税局の管轄区域内において、随時、税理士業務を行う場合、又は③行政書士又は行政書士法人が法第51条の2の規定により、他人の求めに応じ、ゴルフ場利用税、自動車税、軽自動車税、自動車取得税、事業所税その他政令で定める租税（注4）に関し、税務書類の作成を業として行う場合をいいます。

（注1）「業とする」とは、税務代理、税務書類の作成又は税務相談を反復継続して行

い、又は反復継続して行う意思をもって行うことをいい、必ずしも有償であることを要しないこととされています（基通2-1）。

（注2）「作成する」とは、申告書等を自己の判断に基づいて作成することをいい、単なる代書は含まれないこととされています（基通2-5）。

（注3）「政令で定める法人その他の団体」とは、農業協同組合、漁業協同組合、事業協同組合及び商工会をいいます（令第14条）。

（注4）「政令で定める租税」とは、石油ガス税、不動産取得税、道府県たばこ税（都たばこ税を含みます。）、市町村たばこ税（特別区たばこ税を含みます。）、特別土地保有税及び入湯税をいいます（令第14条の2）。

なお、非税理士が法第52条の規定に違反した場合は、2年以下の懲役又は100万円以下の罰金に処せられる場合があります（法第59条第1項第4号）。

【参考法令等】

- ・ 法第2条、第50条～第52条、第59条第1項第4号
- ・ 令第14条、第14条の2
- ・ 基通2-1、2-5
- ・ 国税通則法第2条第6号

問 2-2 他人の求めに応じ、業として、事業者から個人番号関係事務を受託し、事業者に代わり番号の収集、本人確認及び収集した番号を法定調書などに記載することは、非税理士により行うことが禁止されている税理士業務に該当しますか。

答 法第 2 条に規定する税理士業務に該当する「税務書類の作成」とは、他人の求めに応じ、業として、税務官公署に対する申告等に係る申告書等を自己の判断に基づいて作成することをいいます（問 2-1 参照）。

したがって、提出義務者である事業者自身が法定調書などの申告書等の記載事項のうち番号以外の部分を自己の判断に基づき作成したのであれば、個人番号関係事務の受託者が事業者に代わり収集等した番号のみをその法定調書などの申告書等に記入したとしても、法第 2 条第 1 項第 2 号の「税務書類の作成」に該当しません。

【参考法令等】

- ・ 法第 2 条第 1 項第 2 号、第 52 条
- ・ 基通 2-5
- ・ 番号制度概要に関する F A Q（Q 3-11）

問 2 - 3 他人の求めに応じ、業として、申告書等の作成ソフトを開発又は販売することは、非税理士により行うことが禁止されている税理士業務に該当しますか。

答 非税理士が申告書等の作成ソフトを開発又は販売することは、非税理士により行うことが禁止されている税理士業務のいずれにも該当しません（問 2 - 1 参照）。

【参考法令等】

・ 法第 2 条、第 52 条

3 税理士が遵守すべき税理士法上の義務等と懲戒処分

問3-1 税理士が遵守すべき税理士法上の義務等には、どのようなものがありますか。

答 法は、税理士の使命の重要性に鑑み、税務に関する一定範囲の業務を税理士業務と定め、これを行うことができる者を原則として税理士又は税理士法人に限定する（問2-1参照）一方で、税理士に対して一定の義務等を課しています。

税理士が遵守すべき税理士法上の義務等を例示すると、以下のとおりとなります。

【税理士が遵守すべき主な税理士法上の義務等】

- ① 税理士の使命（法第1条）
- ② 税務代理の権限の明示（法第30条）
- ③ 特別の委任を要する事項（法第31条）
- ④ 税理士証票の提示（法第32条）
- ⑤ 署名押印の義務（法第33条）
- ⑥ 脱税相談等の禁止（法第36条）
- ⑦ 信用失墜行為の禁止（法第37条）
- ⑧ 非税理士に対する名義貸しの禁止（法第37条の2）
- ⑨ 秘密を守る義務（法第38条）
- ⑩ 会則を守る義務（法第39条）
- ⑪ 事務所の設置・2以上の事務所設置の禁止（法第40条）
- ⑫ 帳簿作成の義務（法第41条）
- ⑬ 使用人等に対する監督義務（法第41条の2）
- ⑭ 助言義務（法第41条の3）
- ⑮ 業務の制限（法第42条）
- ⑯ 業務の停止（法第43条）

（注1）通知弁護士は、税理士業務を行う範囲において税理士とみなされて、次に掲げる税理士法上の義務等の規定が適用されます（法第51条第2項）。

【通知弁護士が遵守すべき主な税理士法上の義務等】

- ① 税理士の使命（法第1条）
- ② 税務代理の権限の明示（法第30条）
- ③ 特別の委任を要する事項（法第31条）
- ④ 署名押印の義務（法第33条）
- ⑤ 脱税相談等の禁止（法第36条）
- ⑥ 信用失墜行為の禁止（法第37条）

- ⑦ 非税理士に対する名義貸しの禁止（法第 37 条の 2）
- ⑧ 秘密を守る義務（法第 38 条）
- ⑨ 帳簿作成の義務（法第 41 条）
- ⑩ 使用人等に対する監督義務（法第 41 条の 2）
- ⑪ 助言義務（法第 41 条の 3）
- ⑫ 業務の停止（法第 43 条前段）

（注 2）臨税許可者は、次に掲げる税理士法上の義務等の規定が準用されます（法第 50 条第 2 項）。

【臨税許可者が遵守すべき主な税理士法上の義務等】

- ① 脱税相談等の禁止（法第 36 条）
- ② 秘密を守る義務（法第 38 条）

【参考法令等】

- ・ 法第 1 条、第 30 条～第 33 条、第 36 条～第 39 条、第 40 条～第 43 条、第 50 条第 2 項、第 51 条第 2 項

問3-2 税理士に対する懲戒処分の種類には、どのようなものがありますか。

答 法は、税理士が、税務に関する専門家として、独立した公正な立場において、申告納税制度の理念にそって、納税義務者の信頼にこたえ、租税に関する法令に規定された納税義務の適正な実現を図るべく活動することを期待し、これをその使命として規定（法第1条）するとともに、税理士又は税理士法人でない者は、原則として税理士業務を行ってはならないこととし（法第52条）、税理士業務を独占業務として法的保護を与えています。

このような法的保護が与えられている反面、税理士業務の執行は、一般納税者に対してのみならず、税務行政に対しても重大な影響を与えることから、こうした点を踏まえ、監督上の行政処分として、税理士に対する懲戒処分制度が設けられています。

法第44条は、税理士に対する懲戒処分の種類として、(1)税理士業務の禁止、(2)2年以内の税理士業務の停止、及び(3)戒告の3種類を規定しています。

(1) 税理士業務の禁止

税理士業務の禁止は、税理士業務を行ってはならない旨を命ずる処分、すなわち、不作為義務を命ずる処分であり、税理士に対する懲戒処分のうち最も重い処分です。

税理士業務の禁止処分を受けた者は、法第4条第7号の規定により処分を受けた日から3年を経過する日まで税理士となる資格を有しないこととなり、法第26条第1項第4号の規定により税理士登録を抹消されることとなります。

(2) 2年以内の税理士業務の停止

2年以内の税理士業務の停止は、税理士業務を行うことを一定期間やめることを命ずる処分です。

2年以内の税理士業務の停止処分を受けた者は、その停止期間中は税理士業務を行うことができませんが、税理士登録は抹消されません。

(3) 戒告

戒告は、本人の将来を戒める旨の申渡しをする処分であり、懲戒処分としては最も軽いものです。

戒告処分を受けた者は、税理士業務あるいは税理士の資格について特に制約を受けませんので、引き続き税理士業務を行うことができます。

(注) 通知弁護士は、税理士業務を行う範囲において税理士とみなされて、法第44条から法第46条まで（これらの規定中税理士業務の禁止の処分に関する部分を除きます。）の規定が適用されず（法第51条第2項）。

【参考法令等】

- ・ 法第 1 条、第 4 条第 7 号、第 26 条第 1 項第 4 号、第 44 条～第 46 条、第 51 条第 2 項、第 52 条

問 3 - 3 税理士に対する懲戒処分は、どのような場合に行われるのですか。

答 税理士に対する懲戒処分は、税理士に対し不利益をもたらす処分ですので、懲戒処分の構成要件である懲戒処分事由は、法第 45 条及び法第 46 条において明確に規定されています。

1 法第 45 条（不真正の税務書類の作成及び脱税相談等をした場合の懲戒）

(1) 第 1 項（故意による特定の不正行為）

税理士が、故意（注 1）に、真正の事実と反して税務代理若しくは税務書類の作成をしたとき又は法第 36 条（脱税相談等の禁止）の規定に違反する行為をしたときは、2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止の処分の対象とされています（法第 45 条第 1 項）。

（注 1）「故意」とは、事実と反し又は反するおそれがあると認識して行うことをいいます（基通 45-1）。

(2) 第 2 項（過失による特定の不正行為）

税理士が、相当の注意を怠り（注 2）、法第 45 条第 1 項に規定する行為をしたときは、戒告又は 2 年以内の税理士業務の停止の処分の対象とされています（法第 45 条第 2 項）。

（注 2）「相当の注意を怠り」とは、税理士が職業専門家としての知識経験に基づき通常その結果の発生を予見し得るにもかかわらず、予見し得なかったことをいいます（基通 45-2）。

2 法第 46 条（一般の懲戒）

税理士が、上記 1 に該当する場合を除き、法第 33 条の 2 第 1 項若しくは第 2 項（計算書類、審査事項等を記載した書面の添付）の規定により添付する書面に虚偽の記載をしたとき、又は税理士法若しくは国税若しくは地方税に関する法令の規定に違反したときは、戒告、2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止の処分の対象とされています。

法第 46 条の懲戒事由については、告示において以下のとおり対象となる行為が例示されています（問 3 - 5 参照）。

- ① 法第 33 条の 2 第 1 項又は第 2 項（計算事項、審査事項等を記載した書面の添付）の規定により添付する書面に虚偽の記載をしたとき（法第 46 条該当）
- ② 自己脱税（法第 37 条違反）
- ③ 多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ（法第 37 条違反）
- ④ 調査妨害（法第 37 条違反）
- ⑤ 税理士業務を停止されている税理士への名義貸し（法第 37 条違反）
- ⑥ 業務け怠（法第 37 条違反）

- ⑦ 税理士会の会費の滞納（法第 37 条違反）
- ⑧ その他反職業倫理的行為（法第 37 条違反）
- ⑨ 非税理士に対する名義貸し（法第 37 条の 2 違反）
- ⑩ 秘密を守る義務違反（法第 38 条違反）
- ⑪ 帳簿作成の義務違反（法第 41 条違反）
- ⑫ 使用人等に対する監督義務違反（法第 41 条の 2 違反）
- ⑬ 業務の制限違反（法第 42 条違反）
- ⑭ 税理士業務の停止の処分を受け、その処分に違反して税理士業務を行ったとき（法第 46 条該当）
- ⑮ 上記以外の場合で法又は国税若しくは地方税に関する法令の規定に違反したとき（法第 46 条該当）

（注）通知弁護士は、税理士業務を行う範囲において税理士とみなされて、法第 44 条から法第 46 条まで（これらの規定中税理士業務の禁止の処分に関する部分を除きます。）の規定が適用されます（法第 51 条第 2 項）。

【参考法令等】

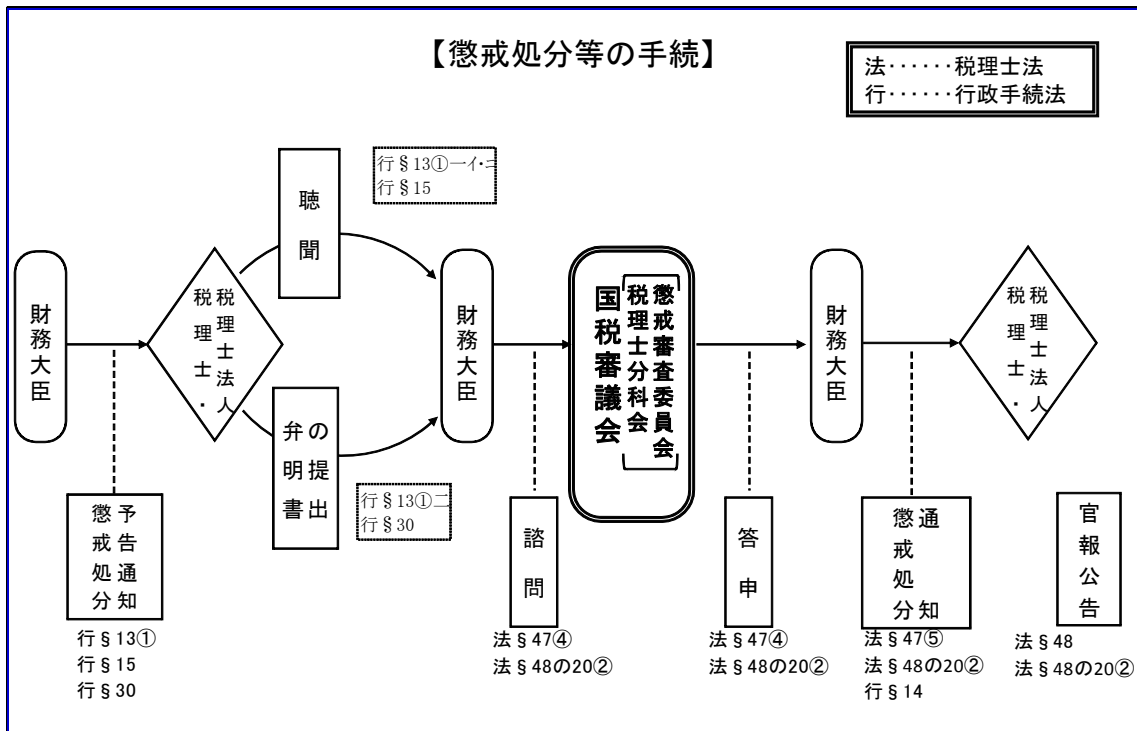
- ・ 法第 33 条の 2、第 36 条～第 38 条、第 41 条、第 41 条の 2、第 42 条、第 45 条、第 46 条、第 51 条第 2 項
- ・ 基通 45－ 1、45－ 2
- ・ 告示Ⅱ第 1 の 2

問 3-4 税理士や税理士法人に対する懲戒処分等は、どのような手続で行われるのですか。

答 懲戒処分権者である財務大臣が、税理士や税理士法人に対して懲戒処分等を行うときは、法や行政手続法等に定める一定の手続に従って行わなければならないこととされています。

法は、懲戒処分等が税理士や税理士法人の業務に重大な影響を与える処分であることに鑑み、懲戒処分等を行うに当たっては、厳格な手続が要請されており、具体的には、国税審議会の議決を要すること、懲戒処分等の通知はその理由を付記した書面によること等が規定されています。また、行政手続法の規定により、懲戒処分等を行うに当たっては、聴聞又は弁明の機会が与えられることとされています。

税理士や税理士法人に対する懲戒処分等の手続を図示すると、次のとおりとなります。



(注) 上記の税理士や税理士法人に対する懲戒処分等の手続に関する規定は、通知弁護士や通知弁護士法人に対する懲戒処分等についても適用されます（法第 51 条第 2 項、同条第 4 項）。

【参考法令等】

- ・ 法第 47 条、第 48 条、第 48 条の 20 第 2 項、第 51 条第 2 項、同条第 4 項
- ・ 行政手続法第 13 条～第 15 条、第 30 条

問3-5 税理士や税理士法人に対する懲戒処分等は、どのような基準により、どのような考え方で行われるのですか。

答 法第45条及び第46条の規定に基づく税理士に対する懲戒処分や法第48条の20の規定に基づく税理士法人に対する処分の基準・考え方については、「税理士・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方」として財務省告示（平成20年3月31日財務省告示第104号）により定められており、国税庁ホームページでも公表されています。告示の「Ⅰ総則」においては、(1)懲戒処分等の量定の判断要素及び範囲や(2)税理士の使用人等が不正行為を行った場合の使用人である税理士等に対する懲戒処分についての考え方等が定められ、「Ⅱ量定の考え方」においては、懲戒処分等の対象となる不正行為を例示し、その不正行為の類型ごとの量定の基本的な考え方が定められています。

告示の概要は以下のとおりです。

なお、この告示は、平成27年4月1日以後にした不正行為に係る懲戒処分等に適用され、平成27年3月31日以前にした不正行為に係る懲戒処分等については、平成27年財務省告示第35号による改正前の告示が適用されます。

1 総則

(1) 量定の判断要素及び範囲

法に規定する税理士に対する懲戒処分及び税理士法人に対する処分の量定の判断に当たっては、下記2の「不正行為の類型ごとの量定の考え方」を基本としつつ、以下の点を総合的に勘案し決定するものとされています。

- ① 不正行為の性質、態様、効果等
- ② 税理士の不正行為の前後の態度
- ③ 懲戒処分等の前歴
- ④ 選択する懲戒処分等が他の税理士及び社会に与える影響
- ⑤ その他個別事情

なお、下記2の「不正行為の類型ごとの量定の考え方」によることが適切でないと思われる場合には、法に規定する懲戒処分等の範囲を限度として、量定を決定することができるものとされています。

(注) 下記2の不正行為の類型の異なるものが2以上ある場合の量定は、それぞれの不正行為の類型について算定した量定を合計したものを基本とすることとされ、税理士業務又は税理士法人の業務の停止期間は、1月を単位とすることとされています。

(2) 税理士の使用人等が不正行為を行った場合の使用人である税理士等に対する懲戒処分

イ 税理士又は税理士法人の使用人その他の従業者（自ら委嘱を受けて税理士業務に従事する場合の所属税理士を除きます。以下「使用人等」と

います。)が不正行為を行った場合における、使用者である税理士又は使用者である税理士法人の社員税理士(以下「使用者税理士等」といいます。)に対する懲戒処分は、次に掲げるところによるものとされています。

- ① 使用人等の不正行為を使用者税理士等が認識していたときは、その使用者税理士等がその不正行為を行ったものとして懲戒処分の対象になります。
- ② 使用人等の不正行為を使用者税理士等が認識していなかったときは、内部規律や内部管理体制に不備があること等の事由により、認識できなかったことについてその使用者税理士等に相当の責任があると認められる場合には、その使用者税理士等が過失によりその不正行為を行ったものとして懲戒処分の対象になります。
- ③ 上記②に該当しないときでも、使用人等が不正行為を行ったことについて使用者税理士等の監督が適切でなかったと認められる場合には、その使用者税理士等が法第41条の2(使用人等に対する監督義務)の規定に違反したものとして懲戒処分の対象になります。

□ 税理士法人の社員税理士が不正行為を行った場合における、税理士法人の他の社員税理士に対する懲戒処分は、次に掲げるところによるものとされています。

- ① 社員税理士の不正行為を他の社員税理士が認識していたときは、当該他の社員税理士もその不正行為を行ったものとして懲戒処分の対象になります。
- ② 社員税理士の不正行為を他の社員税理士が認識していなかったときは、その税理士法人の内部規律や内部管理体制に不備があること等の事由により、認識できなかったことについて他の社員税理士に相当の責任があると認められる場合には、当該他の社員税理士も過失によりその不正行為を行ったものとして懲戒処分の対象になります。

2 不正行為の類型ごとの量定の考え方

税理士に対する懲戒処分や税理士法人に対する処分については、対象となる不正行為の類型ごとに量定の考え方が定められており、図示すると以下の表のとおりとなります。

(1) 税理士の不正行為の類型ごとの量定等

対象行為		法規定	判断要素	戒告	停止(2年)			禁止
					6月	1年	2年	
法第45条 (不真正の)	第1項 (故意)	2年以内の 停止又は禁 止	税理士の責任を問 い得る「不正所得金額 等」(注1)			6月 以上		

税務書類の作成等)	第2項(過失)	戒告又は2年以内の停止	税理士の責任を問い得る「申告漏れ所得金額等」(注2)		
法第46条	法第33条の2の虚偽記載(注3)	戒告、 2年以内の停止 又は 禁止	虚偽記載の件数、虚偽の程度	← 1年以内 →	
	法第37条(信用失墜行為)		自己脱税(重加)(注4)	不正所得金額等(注1)	← →
			多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ(過少)(注5)	申告漏れ所得金額等(注2)	← →
			調査妨害(注6)	行為の回数、程度	← →
			名義貸し(第37条の2を除く)(注7)	貸人数、作成件数、期間、対価	← →
			業務け怠(注8)	—	← 1年以内 →
			会費滞納(注9)	—	← →
			その他反職業倫理的行為(注10)	—	← →
	法第37条の2(名義貸し)		貸人数、作成件数、期間、対価	← →	
	法第38条(守秘義務)		—	← →	
	法第41条(帳簿作成義務)		—	← →	
	法第41条の2(使用人監督義務)		—	← 1年以内 →	
	法第42条(業務の制限)		税務代理件数、作成件数、相談件数	← →	
	業務停止処分違反(注11)		—	← →	
その他(注12)	—	← →			

(注1)「不正所得金額等」とは、国税通則法第68条に規定する国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装したところの事実に基づく所得金額、課税価格その他これらに類するものをいいます。

(注2)「申告漏れ所得金額等」とは、国税通則法第18条に規定する期限後申告書若しくは同法第19条に規定する修正申告書の提出又は同法第24条に規定する更正若しくは同法第25条に規定する決定の処分に係る所得金額のほか、課税価格その他これらに類するものをいいます。

(注3)「法第33条の2の虚偽記載」とは、法第33条の2第1項又は第2項(計算事項、審査事項等を記載した書面の添付)の規定により添付する書面に虚偽の記載をしたときをいいます。

(注4)「自己脱税」とは、自己(自己が代表者である法人又は実質的に支配していると認められる法人を含みます。)の申告について、不正所得金額等があることをいいます。

(注5)「多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ」とは、自己(自己が代表者である法人又は実質的に支配していると認められる法人を含みます。)の申告について、申告漏れ所得金額等が多額で、かつ、その内容が税理士としての職業倫理に著しく反するようなものをいいます。

ます。

(注6)「調査妨害」とは、税務代理をする場合において、税務職員の調査を妨げる行為をすることをいいます。

(注7)「名義貸し(第37条の2を除く)」とは、税理士業務を停止されている税理士への名義貸し(自己の名義を他人に使用させること)をいいます。

(注8)「業務け怠」とは、委嘱された税理士業務について正当な理由なく怠ったことをいいます。

(注9)「会費滞納」とは、所属する税理士会(県連合会及び支部を含みます。)の会費を正当な理由なく長期にわたり滞納することをいいます。

(注10)「その他反職業倫理的行為」とは、上記注4から注9以外の行為で、税理士としての職業倫理に反するようなことをしたことをいいます。

(注11)「業務停止処分違反」とは、税理士業務の停止の処分を受け、その処分に違反して税理士業務を行った場合をいいます。

(注12)「その他」とは、上記以外の場合で法又は国税若しくは地方税に関する法令の規定に違反した場合をいいます。

(2) 税理士法人の不正行為の類型ごとの量定等

対象行為	法規定	判断要素	戒告	停止(2年)		解散
				6月	1年	
法又は法に基づく命令違反	法人固有の手続規定 (法第48条の10《成立の届出等》、第48条の13《定款の変更》、第48条の18《解散》又は第48条の19《合併》)	—	↔			
	法第37条 (信用失墜行為)	自己脱税(重加) (注4)	不正所得金額等 (注1)		↔	
		多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ(過少) (注5)	申告漏れ所得金額等 (注2)	↔		
		会費滞納 (注9)	—	↔		
	法第41条 (帳簿作成義務)	戒告、 2年以内の業務の全部若しくは一部の停止 又は 解散	—	↔		
	法第41条の2 (使用人監督義務)		—	↔	1年以内	
	業務停止処分違反 (注13)		—			↔
その他 (注14)	—		↔			
運営が著しく不当	社員税理士に法第45条、第46条に規定する行為(注15)	社員税理士の量定(注16)	↔			
	その他 (注17)	—	↔			

(注13)「業務停止処分違反」とは、業務の全部又は一部の停止の処分を受け、その処分に違反

して業務を行った場合をいいます。

(注 14)「その他」とは、上記以外の場合で法又は法に基づく命令に違反したときをいいます。

(注 15)「社員税理士に法第 45 条、第 46 条に規定する行為」とは、社員税理士に法第 45 条又は第 46 条に規定する行為があった場合をいいます。

(注 16)「社員税理士の量定」は、複数の社員税理士が関与している場合には、それぞれの量定を合計した量定をいいます。

(注 17)「その他」とは、(注 15) 以外の場合で運営が著しく不当と認められるときをいいます。

【参考法令等】

- ・ 法第 45 条、第 46 条、第 48 条の 20 第 1 項
- ・ 告示

問 3 - 6 法第 45 条第 1 項（故意による不真正の税務書類の作成等）の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 財務大臣は、税理士が、故意に、真正の事実と反して税務代理若しくは税務書類の作成をしたとき、又は法第 36 条（脱税相談等の禁止）の規定に違反する行為をしたときは、2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止の処分をすることができることとされています（法第 45 条第 1 項）。

この場合の「故意」とは、事実と反し又は反するおそれがあると認識して行うことをいうものとされています（基通 45-1、問 3-3 参照）。

また、法第 36 条は、「税理士は、不正に国税若しくは地方税の賦課若しくは徴収を免れ、又は不正に国税若しくは地方税の還付を受けることにつき、指示をし、相談に応じ、その他これらに類似する行為をしてはならない。」と規定し、税理士による脱税相談等を禁止しています。

（注）税理士が法第 36 条（脱税相談等の禁止）の規定に違反した場合は、3 年以下の懲役又は 200 万円以下の罰金に処せられる場合があります（法第 58 条）。

法第 45 条第 1 項の規定による懲戒処分の量定は、同項及び告示の規定に基づき、税理士の責任を問い得る不正所得金額等の額に応じて、6 月以上 2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止となります（問 3-5 参照）。

具体事例

1 脱税相談をした場合

【条文】法第 36 条違反、第 45 条第 1 項該当

【量定】6 月以上 2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

（事例 1）税理士甲は、滞納のある関与先である法人 A の代表者乙から、法人 A に対する滞納処分の執行を免れたい旨の相談を受け、乙に対して法人 A の事業資産を仮装売買する方法を提案したほか、その仮装売買の相手方の手配を行うなど、不正に国税の徴収を免れるための仮装工作に加担した。

【解説】税理士甲は、事業資産の売買が仮装であることを認識しながら、関与先に対して不正に国税の徴収を免れることについての具体的な指示等を行ったことから、法第 36 条（脱税相談等の禁止）に違反し、法第 45 条第 1 項に該当します。

2 故意に不真正の税務書類の作成をした場合

【条文】 法第 45 条第 1 項該当

【量定】 6 月以上 2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

(1) 税理士自らが仮装行為をし、不真正の申告書を作成した場合

(事例 2) 税理士甲は、関与先である法人 A の法人税及び消費税の確定申告に当たり、法人 A の代表者乙から税金を払わずに手元に資金として置いておきたい旨の依頼を受け、甲が代表者である法人 B に業務委託があったように装うことを乙に提案し、法人 B 名義の口座に業務委託費として振り込ませた上で架空の業務委託費を計上することにより、所得金額等を不正に圧縮した真正の事実と反する申告書を作成した。

なお、甲は、不正行為に加担した手数料として法人 B 名義の口座に乙が振り込んだ金額の一部を受領し、その残額を乙に返金していた。

【解説】 税理士甲は、業務委託費の支払があったように仮装するなどの不正行為に積極的に加担し、業務委託費が架空であることを認識しながら、これを計上して申告書を作成したことから、「故意に真正の事実と反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

(2) 関与先から真正の事実を知らされていたにもかかわらず、不真正の申告書を作成した場合

(事例 3) 税理士甲は、関与先乙の所得税及び消費税の確定申告に当たり、乙が持参した帳簿には支払事実のない架空の接待交際費が計上されていることを乙から知らされていたにもかかわらず、その架空の接待交際費をそのまま計上することにより、所得金額等を不正に圧縮した真正の事実と反する申告書を作成した。

【解説】 税理士甲は、関与先乙が帳簿に計上している接待交際費が架空である事実を認識しながら、その架空の接待交際費をそのまま計上して申告書を作成したことから、「故意に真正の事実と反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

(3) 関与先からの依頼を受け、不真正の申告書を作成した場合

(事例 4) 税理士甲は、関与先乙の相続税の申告に当たり、乙から相続税を減らせないかと依頼され、自ら相続財産である貸付金を申告から除外することにより、課税価格を不正に圧縮した真正の事実と反する申告書を作成した。

【解説】 税理士甲は、関与先からの依頼の有無にかかわらず、貸付金が相続財産であることを認識しながら、自らその貸付金を申告から除外して

申告書を作成したことから、「故意に真正の事実を反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

(事例5) 税理士甲は、関与先である法人Aの法人税及び消費税の確定申告に当たり、法人Aの代表者乙から前年に比して所得が増加したため前年並みの所得に対する税額となるように調整してほしい旨の依頼を受け、一度は断ったものの強い要請を受けて、自ら前年と同様並みの税額となるよう架空の外注費や接待交際費等を決算期末に一括して計上することにより、所得金額等を不正に圧縮した真正の事実を反する申告書を作成した。

【解説】 税理士甲は、関与先からの依頼の有無にかかわらず、根拠のない架空の外注費等であることを認識しながら、自らその架空の外注費等を計上して申告書を作成したことから、「故意に真正の事実を反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

(事例6) 税理士甲は、関与先乙の所得税及び消費税の確定申告に当たり、乙から自身には多額の借金があり税金を納めることができないので何とかしてほしい旨の依頼を受け、いずれ修正申告をしなければならないことを乙に説明した上で当年分に計上すべき売上金額であると認識しながらその売上金額を翌年分に計上することにより、所得金額等を不正に圧縮した真正の事実を反する申告書を作成した。

【解説】 税理士甲は、関与先からの依頼の有無にかかわらず、当年分に計上すべき売上金額であることを認識しながら、自らその売上金額を当年分の申告から除外して申告書を作成したことから、「故意に真正の事実を反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

(4) 関与先からの依頼はないものの、自ら不真正の申告書を作成した場合

(事例7) 税理士甲は、関与先乙の所得税及び消費税の確定申告に当たり、乙から売上計算表を預かり正しい売上金額を認識していたにもかかわらず、乙が納得すると思われる税額になるよう自ら売上金額の一部を除外することにより、所得金額等を不正に圧縮した真正の事実を反する申告書を作成した。

【解説】 税理士甲は、関与先乙の正しい売上金額を認識しながら、自ら売上金額の一部を除外して申告書を作成したことから、「故意に真正の事実を反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

【参考法令等】

- ・ 法第36条、第45条第1項、第58条
- ・ 基通45-1

・ 告示Ⅱ第1の1(1)

問 3 - 7 法第 45 条第 2 項（過失による不真正の税務書類の作成等）の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 財務大臣は、税理士が、相当の注意を怠り、法第 45 条第 1 項に規定する行為をしたときは、戒告又は 2 年以内の税理士業務の停止の処分をすることができることとされています（法第 45 条第 2 項、問 3 - 3 参照）。

この場合の「相当の注意を怠り」とは、税理士が職業専門家としての知識経験に基づき通常その結果の発生を予見し得るにもかかわらず、予見し得なかったことをいうものとされています（基通 45 - 2）。

法第 45 条第 2 項の規定による懲戒処分の量定は、同項及び告示の規定に基づき、税理士の責任を問い得る申告漏れ所得金額等の額に応じて、戒告又は 2 年以内の税理士業務の停止となります（問 3 - 5 参照）。

【参考法令等】

- ・ 法第 36 条、第 45 条第 1 項、同条第 2 項
- ・ 基通 45 - 2
- ・ 告示Ⅱ第 1 の 1(2)

問 3 - 8 「法第 33 条の 2 第 1 項若しくは第 2 項の規定により添付する書面に虚偽の記載」があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 財務大臣は、税理士が、法第 33 条の 2 第 1 項若しくは第 2 項（計算事項、審査事項等を記載した書面の添付）の規定により添付する書面に虚偽の記載をしたときは、法第 44 条に規定する懲戒処分をすることができることとされています（法第 46 条、問 3 - 3 参照）。

この場合の「法第 33 条の 2 第 1 項若しくは第 2 項の規定により添付する書面に虚偽の記載をしたとき」とは、その書面に記載された内容の全部又は一部が事実と異なっており、かつ、その書面を作成した税理士がそのことをあらかじめ知っていたと認められる場合をいうものとされています（基通 46 - 1）。

法第 33 条の 2 第 1 項若しくは第 2 項の規定により添付する書面に虚偽の記載をした場合の法第 46 条の規定による懲戒処分の量定は、同条及び告示の規定に基づき、虚偽の記載をした書面の件数、記載された虚偽の程度に応じて、戒告又は 1 年以内の税理士業務の停止となります（問 3 - 5 参照）。

具体事例

○ 故意に不真正の税務書類の作成を行い、かつ、法第 33 条の 2 第 1 項の規定により添付する書面に虚偽の記載をした場合

・ 故意による不真正の税務書類の作成

【条文】 法第 45 条第 1 項該当

【量定】 6 月以上 2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

・ 法第 33 条の 2 第 1 項の規定により添付する書面に虚偽の記載

【条文】 法第 46 条該当

【量定】 戒告又は 1 年以内の税理士業務の停止

（事例 8） 税理士甲は、関与先である法人 A の法人税の確定申告に当たり、支払手数料に関する契約や支払事実が無いことを法人 A の代表者乙から知らされて認識していたにもかかわらず、乙からの要請を受けて架空の支払手数料を計上することにより、所得金額を不正に圧縮した真正の事実と反する申告書を作成した。

また、甲は、上記の申告書の作成に当たり、法第 33 条の 2 第 1 項の規定により添付する書面に「支払手数料について、その支払先とされた法人との契約内容等を検証し、金額の妥当性について審査した」旨の事実と異なる虚偽の記載をした。

【解説】 税理士甲は、支払手数料が架空であることを認識しながら、自らそ

の架空の支払手数料を計上して申告書を作成したことから、「故意に真正の事実と反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

また、税理士甲は、法第 33 条の 2 第 1 項の規定により添付する書面に記載した内容の全部が事実と異なっていることをあらかじめ知っていたことから、「第 33 条の 2 第 1 項の規定により添付する書面に虚偽の記載をした場合」に該当します。

なお、この場合の懲戒処分の量定は、不正行為の種類の異なるものが 2 つあるため、それぞれの不正行為について算定した量定を合計したものを基本とすることとなります（問 3－5 参照）。

【参考法令等】

- ・ 法第 33 条の 2 第 1 項、同条第 2 項、第 44 条、第 45 条第 1 項、第 46 条
- ・ 基通 46-1
- ・ 告示 I 第 3、II 第 1 の 1(1)、II 第 1 の 2(1)

問 3 - 9 法第 37 条違反（自己脱税）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 法第 37 条は、「税理士は、税理士の信用又は品位を害するような行為をしてはならない。」と規定しており、税理士の信用失墜行為を禁止しています。

「自己脱税」とは、税理士の自己（自己が代表者である法人又は実質的に支配していると認められる法人を含みます。）の申告について不正所得金額等があることをいい、法第 37 条において禁止する信用失墜行為に該当します（問 3 - 5 参照）。

税理士が「自己脱税」をした場合（法第 45 条第 1 項又は第 2 項に該当する場合を除きます。）には、法第 37 条違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問 3 - 3、3 - 5 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、不正所得金額等の額に応じて、2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止となります（問 3 - 5 参照）。

具体事例

○ 自己脱税をした場合

【条文】法第 37 条違反、第 46 条該当

【量定】2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

(1) 税理士本人の所得税等について自己脱税をした場合

(事例 9) 税理士甲は、自己の所得税及び消費税の確定申告に当たり、売上金額の全てを顧問先ごとのメモにより把握していたにもかかわらず、売上元帳には売上金額の一部を計上せず、その売上金額を除外することにより、所得金額等を不正に圧縮して申告した。

(2) 税理士本人の相続税について自己脱税をした場合

(事例 10) 税理士甲は、実父である乙を被相続人とする自己の相続税の申告に当たり、自己が相続により取得した現金があったにもかかわらず、その現金を日本国外の金融機関に預け入れて隠ぺいし相続財産から除外することにより、課税価格を不正に圧縮して申告した。

(3) 税理士本人が代表者である法人の法人税について自己脱税をした場合

(事例 11) 税理士甲は、自己が代表者である法人 A の法人税の確定申告に当たり、実際には役員ではなく勤務実態もない税理士甲の娘である乙が法人 A の役員として業務に従事していたように装うために、開催していない臨時株主総会の議事録等を偽造した上で、架空の役員報

酬を計上することにより、所得金額を不正に圧縮して申告した。

【解説】 税理士甲自身が代表者である法人に係る法人税の申告について不正所得金額等がある場合も、信用失墜行為（自己脱税）に該当します。

【参考法令等】

- ・ 法第 37 条、第 46 条
- ・ 告示Ⅱ第 1 の 2(2)イ

問3-10 法第37条違反(多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ)があったとして行われる法第46条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 法第37条は、「税理士は、税理士の信用又は品位を害するような行為をしてはならない。」と規定しており、税理士の信用失墜行為を禁止しています。

「多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ」とは、税理士の自己(自己が代表者である法人又は実質的に支配していると認められる法人を含みます。)の申告について、申告漏れ所得金額等が多額で、かつ、その内容が税理士としての職業倫理に著しく反するようなものをいい、法第37条において禁止する信用失墜行為に該当します(問3-5参照)。

税理士が「多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ」をした場合(法第45条第1項又は第2項及び自己脱税に該当する場合を除きます。)には、法第37条違反となり、法第46条の懲戒事由に該当します(問3-3、3-5参照)。

この場合の懲戒処分の量定は、法第46条及び告示の規定に基づき、申告漏れ所得金額等の額に応じて、戒告又は2年以内の税理士業務の停止となります(問3-5参照)。

具体事例

○ 多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れをした場合

【条文】法第37条違反、第46条該当
【量定】戒告又は2年以内の税理士業務の停止

(1) 税理士本人の申告が連年無申告である場合

(事例12)税理士甲は、自己の所得税及び消費税の確定申告に当たり、申告義務があることを認識していたにもかかわらず、関与先の増加に伴い業務多忙となったことや確定申告しても税金が還付となると見込まれたことを理由に、連年法定申告期限までに確定申告書を提出せずに多額の申告漏れ所得金額等を生じさせた。

なお、甲は、過去にも連年法定申告期限までに確定申告書を提出していなかったため、税務署から申告書を提出するよう指導されていた。

【解説】税理士甲は、「税務に関する専門家」であるにもかかわらず自己の所得税等について連年無申告であり、その結果として多額の申告漏れ所得金額等を生じさせたことから、信用失墜行為(多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ)に該当します。

なお、所得税に関しては、所得税の源泉徴収がされており結果として還付申告となる場合でも、所得税法第120条(確定所得申告)の規

定に該当するときは確定申告が必要となることに留意が必要です。

(2) 税理士本人が多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れを行った場合

(事例 13) 税理士甲は、自己が代表者である法人 A の法人税の確定申告に当たり、日頃から帳簿書類の作成・保存をおろそかにしていたため売上金額や経費の計上漏れにより、多額の申告漏れを生じさせた。

【参考法令等】

- ・ 法第 37 条、第 46 条
- ・ 告示Ⅱ第 1 の 2(2)ロ
- ・ 所得税法第 120 条

問 3-11 法第 37 条違反（調査妨害）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 法第 37 条は、「税理士は、税理士の信用又は品位を害するような行為をしてはならない。」と規定しており、税理士の信用失墜行為を禁止しています。

「調査妨害」とは、税務代理をする場合において、税務職員の調査を妨げる行為をすることをいい、法第 37 条において禁止する信用失墜行為に該当します（問 3-5 参照）。

税理士が「調査妨害」をした場合には、法第 37 条違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問 3-3、3-5 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、行為の回数、程度に応じて、2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止となります（問 3-5 参照）。

【参考法令等】

- ・ 法第 37 条、第 46 条
- ・ 告示Ⅱ第 1 の 2(2)ハ

問 3-12 法第 37 条違反（税理士業務を停止されている税理士への名義貸し）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 法第 37 条は、「税理士は、税理士の信用又は品位を害するような行為をしてはならない。」と規定しており、税理士の信用失墜行為を禁止しています。

「税理士業務を停止されている税理士への名義貸し」とは、税理士業務の停止の懲戒処分により税理士業務を停止されている税理士に対して自己の名義を使用させることをいい、法第 37 条において禁止する信用失墜行為に該当します（問 3-5 参照）。

税理士が「税理士業務を停止されている税理士への名義貸し」をした場合には、法第 37 条違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問 3-3、3-5 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、名義貸しを受けた者の人数、名義貸しを受けた者が作成した税務書類の件数、名義貸しをした期間、名義貸しにより受けた対価の額に応じて、2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止となります（問 3-5 参照）。

具体事例

○ 税理士業務を停止されている税理士への名義貸しをした場合

【条文】法第 37 条違反、第 46 条該当

【量定】2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

（事例 14）税理士甲は、懲戒処分により税理士業務を停止されている税理士乙から依頼を受け、乙が税理士業務の停止期間中に作成した法人税や所得税の確定申告書に署名押印する「名義貸し」行為を行った。

（注）懲戒処分により税理士業務を停止されている税理士乙は、その停止処分の期間中に税理士業務を行っていたことから、法第 46 条の規定に該当します。（問 3-21 参照）。

【参考法令等】

- ・ 法第 37 条、第 46 条
- ・ 告示Ⅱ第 1 の 2(2)ニ

問 3-13 法第 37 条違反（業務け怠）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 法第 37 条は、「税理士は、税理士の信用又は品位を害するような行為をしてはならない。」と規定しており、税理士の信用失墜行為を禁止しています。

「業務け怠」とは、委嘱された税理士業務について正当な理由なく怠ったことをいい、法第 37 条において禁止する信用失墜行為に該当します（問 3-5 参照）。

税理士が「業務け怠」をした場合には、法第 37 条違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問 3-3、3-5 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、戒告又は 1 年以内の税理士業務の停止となります（問 3-5 参照）。

具体事例

○ 業務け怠をした場合

【条文】法第 37 条違反、第 46 条該当
【量定】戒告又は 1 年以内の税理士業務の停止

（事例 15）税理士甲は、関与先乙等から所得税の確定申告書の作成等の税理士業務の委嘱を受けていたにもかかわらず、申告書の作成作業の遅れや提出の失念等により正当な理由なく、法定申告期限までの提出を怠ったことにより、乙等に対して無申告加算税の賦課や青色申告の承認の取消等の損害を与えた。

【参考法令等】

- ・ 法第 37 条、第 46 条
- ・ 告示Ⅱ第 1 の 2(2)ホ

問 3-14 法第 37 条違反（税理士会の会費の滞納）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 法第 37 条は、「税理士は、税理士の信用又は品位を害するような行為をしてはならない。」と規定しており、税理士の信用失墜行為を禁止しています。

「税理士会の会費の滞納」とは、税理士が所属する税理士会（県連合会及び支部を含みます。）の会費を正当な理由なく長期にわたり滞納することをいい、法第 37 条において禁止する信用失墜行為に該当します（問 3-5 参照）。

税理士が「税理士会の会費の滞納」をした場合には、法第 37 条違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問 3-3、3-5 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、戒告となります（問 3-5 参照）。

【参考法令等】

- ・ 法第 37 条、第 46 条
- ・ 告示Ⅱ第 1 の 2(2)へ

問 3-15 法第 37 条違反（その他反職業倫理的な行為）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 法第 37 条は、「税理士は、税理士の信用又は品位を害するような行為をしてはならない。」と規定しており、税理士の信用失墜行為を禁止しています。

「その他反職業倫理的な行為」とは、問 3-9 から問 3-14 までに掲げる行為（自己脱税、多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ、調査妨害、税理士業務を停止されている税理士への名義貸し、業務け怠及び税理士会の会費の滞納）以外の行為で、税理士としての職業倫理に反するような行為をいい、法第 37 条において禁止する信用失墜行為に該当します（問 3-5 参照）。

税理士が「その他反職業倫理的な行為」をした場合には、法第 37 条違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問 3-3、3-5 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、戒告、2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止となります（問 3-5 参照）。

具体事例

○ その他反職業倫理的な行為をした場合

【条文】法第 37 条違反、第 46 条該当

【量定】戒告、2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

(1) 所属税理士に対して名義貸し行為の指示をした場合

（事例 16）税理士甲は、非税理士乙から乙が作成した法人税の確定申告書に署名押印するよう依頼され、甲の税理士事務所に勤務する所属税理士丙に対してそれらの確定申告書に署名押印するよう指示し、「名義貸し」行為を行わせた。

【解説】税理士甲は、非税理士乙により作成された申告書に自ら署名押印は行っていませんが、所属税理士丙に対して指示をして署名押印を行わせており、このことは反職業倫理的な行為であることから、信用失墜行為に該当します。

(2) 非税理士による税理士業務を助長する行為をした場合

（事例 17）税理士甲は、非税理士乙が税務書類の作成を行うことを認識しながら、税理士でない乙と契約を行うことができない申告書の作成が可能なソフトウェアを乙に貸与し、乙が税理士業務を行うことを黙認した。

【解説】税理士甲は、非税理士乙が税理士業務である税務書類の作成を行う

ことを認識しながら、税理士でない契約を行うことができない申告書の作成が可能なソフトウェアを貸与した上で非税理士が申告書の作成を行うことを黙認しており、このことは非税理士が税理士業務を行うことを助長する反職業倫理的な行為であることから、信用失墜行為に該当します。

(3) 業務上横領をした場合

(事例 18) 税理士甲は、関与先乙等の事務負担を減らすために、乙等から税理士報酬に係る源泉所得税を預かりその源泉所得税を甲が代わりに納付することを乙等と約定していたにもかかわらず、乙等の承諾を得ずに自身の税理士事務所の運営資金に流用し、その源泉所得税の納付期限までに納付しなかった。

【解説】 税理士甲は、税理士業務に関連して横領を行っており、このことは反職業倫理的な行為であることから、信用失墜行為に該当します。

(4) 国税職員との不適切な関係等があった場合

(事例 19) 元国税職員である税理士甲は、国税職員は国家公務員倫理規程により繰り返し供応接待や財産上の利益を受けることが禁止されていることや国税通則法等により守秘義務が課されていることを認識していながら、かつて同僚であった国税職員乙に対し、供応接待や財産上の利益の供与を繰り返し行うとともに、税務調査の内容等の情報提供を依頼し、その情報を入手した上で自己の税理士業務に活用した。

【解説】 税理士甲は、国税職員乙が国家公務員倫理規程や国税通則法等に違反することを認識しながら、国税職員乙との不適切な関係を持ち、情報の漏えいの依頼を行うなどしており、これらのことは反職業倫理的な行為であることから、信用失墜行為に該当します。

【参考法令等】

- ・ 法第 37 条、第 46 条
- ・ 告示Ⅱ第 1 の 2(2)ト
- ・ 国税通則法第 126 条
- ・ 国家公務員法第 100 条
- ・ 国家公務員倫理規程第 5 条

問3-16 法第37条の2違反（非税理士に対する名義貸し）があったとして行われる法第46条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 法第37条の2は、「税理士は、第52条又は第53条第1項から第3項までの規定に違反する者に自己の名義を利用させてはならない。」と規定し、非税理士に対する名義貸しを禁止しています。

税理士が第52条又は第53条第1項から第3項までの規定に違反する者（問2-1参照）に対して「名義貸し」をした場合には、法第37条の2違反となり、法第46条の懲戒事由に該当することになります（問3-3、3-5参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第46条及び告示の規定に基づき、名義貸しを受けた者の人数、名義貸しを受けた者が作成した税務書類の件数、名義貸しをした期間、名義貸しにより受けた対価の額に応じて、2年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止となります（問3-5参照）。

（注）税理士が法第37条の2の規定に違反した場合は、2年以下の懲役又は100万円以下の罰金に処せられる場合があります（法第59条第1項第2号）。

具体事例

○ 法第52条の規定に違反する者に対して名義貸しをした場合

【条文】法第37条の2違反、第46条該当

【量定】2年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

（事例20）税理士甲は、非税理士乙から依頼され、乙が作成した法人税及び消費税の確定申告書に署名押印する「名義貸し」行為を行った。

【解説】税理士甲は、非税理士乙により作成された申告書に署名押印をし、自己の名義を利用させたことから、法第37条の2の規定に違反します。
なお、非税理士乙は、他人の求めに応じ、業として申告書を作成しており、税理士業務を行ったことから、法第52条の規定に違反します。

（事例21）税理士甲は、非税理士乙から依頼され、乙が作成した所得税の確定申告書の下書きを受領した上で、甲のパソコンにその下書きの内容をそのまま入力した上で電子署名を行い電子申告する「名義貸し」行為を行った。

【解説】税理士甲は、自らパソコンに申告内容を入力して電子申告をしていますが、その入力した内容は非税理士乙により作成された申告書の下書きの内容をそのまま入力したものであることから、税理士甲の判断で作成したものとはいえず、非税理士乙の判断で作成されたものといえます。したがって、税理士甲は、非税理士乙により作成された申告

書に電子署名をし、自己の名義を利用させたこととなり、法第 37 条の 2 の規定に違反します。

なお、非税理士乙は、他人の求めに応じ、業として申告書を作成しており、税理士業務を行ったことから、法第 52 条の規定に違反します。

(事例 22) 税理士乙の税理士事務所に勤務する所属税理士甲は、乙に指示され、非税理士丙が作成した所得税及び消費税の確定申告書に署名押印する「名義貸し」行為を行った。

なお、甲は、自分で申告書上の転記誤りについて確認をした上で署名押印すれば問題ないと思っていた。

【解説】 所属税理士甲は、非税理士丙により作成された申告書の確認をしていますが、その確認内容は申告書上の転記誤りのみであることから、それらの申告書は所属税理士甲の判断で作成したものとはいえず、非税理士丙の判断で作成されたものといえます。したがって、所属税理士甲は、非税理士丙により作成された申告書に署名押印をし、自己の名義を利用させたこととなり、たとえ税理士乙の指示により行ったものとしても、法第 37 条の 2 の規定に違反します。

また、税理士乙は、非税理士丙により作成された申告書に自ら署名押印は行っていませんが、所属税理士甲に対して指示をして署名押印を行わせており、このことは反職業倫理的な行為であることから、信用失墜行為に該当することとなります（問 3-15（事例 16）参照）。

なお、非税理士丙は、他人の求めに応じ、業として申告書を作成しており、税理士業務を行ったことから、法第 52 条の規定に違反します。

(事例 23) 税理士甲は、勤務実態のない非税理士乙を使用人と装い、乙が作成した所得税及び消費税の確定申告書の内容を何ら確認せずに署名押印する「名義貸し」行為を行った。

【解説】 非税理士乙は、勤務実態がないことから、たとえ税理士甲の使用人としての形式を整えていたとしても、実質的には使用人とはいえません。そして、税理士甲は、署名押印を行った申告書の内容を何ら確認していないことから、それらの申告書は税理士甲の判断で作成したものとはいえず、非税理士乙の判断で作成されたものといえます。したがって、税理士甲は、非税理士乙により作成された申告書に署名押印をし、自己の名義を利用させたこととなり、法第 37 条の 2 の規定に違反することとなります。

なお、非税理士乙は、他人の求めに応じ、業として申告書を作成しており、税理士業務を行ったことから、法第 52 条の規定に違反します。

(事例 24) 税理士甲は、税理士業務の禁止の懲戒処分を受けたことにより税理士登録を抹消された非税理士乙から依頼され、乙が作成した所得税及び相続税の確定申告書に署名押印する「名義貸し」行為を行った。

なお、甲は、乙に対し、印鑑を預け自分の名義で署名押印することを許可していた。

【解説】 税理士甲は、非税理士乙により作成された申告書に署名押印することを許可し、自己の名義を利用させたことから、法第 37 条の 2 の規定に違反します。

なお、非税理士乙は、他人の求めに応じ、業として申告書を作成しており、税理士業務を行ったことから、法第 52 条の規定に違反します。

(注) 税理士が法第 44 条第 3 号の「税理士業務の禁止」処分を受けた場合は、その税理士は、法第 4 条第 7 号の規定により処分を受けた日から 3 年を経過する日まで税理士となる資格を有しないこととなり、法第 26 条第 1 項第 4 号の規定により税理士登録を抹消されることとなります(問 3-2 参照)。

したがって、この資格を有しない期間中は非税理士であることから、その者が税理士業務を行った場合は、法第 52 条の規定に違反することとなり、2 年以下の懲役又は 100 万円以下の罰金に処せられる場合があります(法第 59 条第 1 項第 4 号)(問 2-1 参照)。

【参考法令等】

- ・ 法第 4 条第 7 号、第 26 条第 1 項第 4 号、第 37 条の 2、第 44 条第 3 号、第 46 条、第 52 条、第 53 条第 1 項～第 3 項、第 59 条第 1 項第 2 号、同条同項第 4 号
- ・ 告示Ⅱ第 1 の 2(3)

問 3-17 法第 38 条違反（秘密を守る義務違反）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 法第 38 条は、「税理士は、正当な理由（注 1）がなくて、税理士業務に関して知り得た秘密（注 2）を他に洩らし、又は窃用（注 3）してはならない。税理士でなくなつた後においても、また同様とする。」と規定し、秘密を守る義務（守秘義務）を課しています。

（注 1）「正当な理由」とは、本人の許諾又は法令に基づく義務があることをいうものとされています（基通 38-1）。

（注 2）「税理士業務に関して知り得た秘密」とは、税理士業務を行うに当たって、依頼人の陳述又は自己の判断によって知り得た事実で、一般に知られていない事項及びその事実の関係者が他言を禁じた事項をいうものとされています（基通 38-2）。

（注 3）「窃用」とは、自ら又は第三者のために利用することをいうものとされています（基通 38-3）。

税理士が法第 38 条の規定に違反した場合には、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問 3-3、3-5 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止となります（問 3-5 参照）。

（注）税理士が法第 38 条の規定に違反した場合は、2 年以下の懲役又は 100 万円以下の罰金に処せられる場合があります（法第 59 条第 1 項第 3 号）。

【参考法令等】

- ・ 法第 38 条、第 46 条、第 59 条第 1 項第 3 号
- ・ 基通 38-1、38-2、38-3
- ・ 告示Ⅱ第 1 の 2(4)

問3-18 法第41条違反（帳簿作成の義務違反）があったとして行われる法第46条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 法第41条第1項は、「税理士は、税理士業務に関して帳簿を作成し、委嘱者別に、かつ、一件ごとに、税務代理、税務書類の作成又は税務相談の内容及びそのてん末を記載しなければならない。」と規定し、帳簿作成の義務を課しています。また、この帳簿は、閉鎖後5年間保存しなければならないこととされています（法第41条第2項）。

税理士が法第41条の規定に違反した場合には、法第46条の懲戒事由に該当します（問3-3、3-5参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第46条及び告示の規定に基づき、戒告となります（問3-5参照）。

【参考】税理士業務処理簿（日本税理士会連合会標準様式）

<h2>税理士業務処理簿</h2> <p>（法第41条及び第48条の16）</p>			
（自： 年 月 日） （至： 年 月 日）			
作成者：（事務所所在地） （注1） （税理士名又は税理士法人名） （社員税理士名） （所属税理士名）			
<input type="checkbox"/> 税理士法施行規則第1条の2に規定する所属税理士が自ら委嘱を受けた税理士業務 （注2）			
<small>（注1） 処理簿の作成者名は、作成期間の末日現在の社員税理士及び所属税理士の氏名を記入する。ただし、退職した社員税理士及び所属税理士がいる場合には、当該税理士も記入の上、退職年月日を付して記入する。 （注2） 所属税理士が、税理士法施行規則第1条の2の規定に基づき、自ら委嘱を受けた税理士業務について当該処理簿を作成する場合は、当該チェックボックスにチェックを記入する。</small>			

【記載例】〔作成者名: _____〕〔作成期間: 自: 年 月 日~至: 年 月 日〕										No.
整理 番号	業務区分	委嘱者(住所・氏名)	内容(税目等)	てん末	処理年月日	添付 書類	税務代理権限証書 提出日	担当税理士		備 考
								社 名	氏 名	
1	代理・ 作成・ 相談	* 区 ** 町 * - * - * ** 商事(株)	平成 * 年 * 月 期 法人税、消費税確定申 告	確定申告書 作成・提出	* 年 * 月 * 日	有 ・ 無	* 年 * 月 * 日	社 ・ 所	* * * * *	
2	代理・ 作成・ 相談	* 区 ** 町 * - * - * ** * *	相続税税務相談	小規模宅地の評価 減等 (詳細別紙参照)	* 年 * 月 * 日	有 ・ 無	年 月 日	社 ・ 所	* * * * *	
3	代理・ 作成・ 相談	* 区 ** 町 * - * - * (有) * * 商店	平成 * 年 * 月 期 法人税調査立会	修正申告書提出 (詳細別紙参照)	* 年 * 月 * 日	有 ・ 無	* 年 * 月 * 日	社 ・ 所	* * * * *	
4	代理・ 作成・ 相談	* 区 ** 町 * - * - * ** * *	平成 * 年 分 所得税確定申告	確定申告書提出	* 年 * 月 * 日	有 ・ 無	* 年 * 月 * 日	社 ・ 所	* * * * *	
5	代理・ 作成・ 相談	* 区 ** 町 * - * - * (株) * * 商事	平成 * 年 * 月 期 消費税 * * 届出書	届出書提出	* 年 * 月 * 日	有 ・ 無	* 年 * 月 * 日	社 ・ 所	* * * * *	
6	代理・ 作成・ 相談	* 区 ** 町 * - * - * (株) * * 商会	平成 * 年 * 月 期 法人税申告	不服申立	* 年 * 月 * 日	有 ・ 無	* 年 * 月 * 日	社 ・ 所	* * * * *	
7	代理・ 作成・ 相談	* 区 ** 町 * - * - * ** * *	平成 * 年 分 所得税確定申告	更正請求	* 年 * 月 * 日	有 ・ 無	* 年 * 月 * 日	社 ・ 所	* * * * *	
	代理・ 作成・ 相談				年 月 日	有 ・ 無	年 月 日	社 ・ 所		
	代理・ 作成・ 相談				年 月 日	有 ・ 無	年 月 日	社 ・ 所		
	代理・ 作成・ 相談				年 月 日	有 ・ 無	年 月 日	社 ・ 所		

※業務区分:「代理」…税務代理、「作成」…税務書類の作成、「相談」…税務相談を指す。

税理士業務処理簿(法第41条及び第48条の16)

【参考法令等】

- ・ 法第 41 条、第 46 条
- ・ 告示Ⅱ第 1 の 2 (5)
- ・ 日本税理士会連合会会則第 64 条

問 3-19 法第 41 条の 2 違反（使用人等に対する監督義務違反）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 法第 41 条の 2 は、「税理士は、税理士業務を行うため使用人その他の従業者を使用するときは、税理士業務の適正な遂行に欠けるところのないよう当該使用人その他の従業者を監督しなければならない。」と規定し、使用人等に対する監督義務を課しています。

税理士が法第 41 条の 2 の規定に違反した場合には、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問 3-3、3-5 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、戒告又は 1 年以内の税理士業務の停止となります（問 3-5 参照）。

【参考法令等】

- ・ 法第 41 条の 2、第 46 条
- ・ 告示Ⅱ第 1 の 2(6)

問 3 - 20 法第 42 条違反（業務の制限違反）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 法第 42 条は、「国税又は地方税に関する行政事務に従事していた国又は地方公共団体の公務員で税理士となつたものは、離職後 1 年間は、その離職前 1 年以内に占めていた職の所掌（注 1）に属すべき（注 2）事件（注 3）について税理士業務を行つてはならない。」等と規定し、国税又は地方税に関する行政事務に従事していた国又は地方公共団体の公務員で税理士となった者に対し、原則として離職後 1 年間は、一定の事件について税理士業務を禁止しています。

（注 1）「職の所掌」の範囲は、財務省設置法等関係法令又は地方公共団体の条例等の定めるところによるものとされています。なお、分掌すべき事務が、訓令等により定められている場合には、その訓令等によるものとされています（基通 42-1）。

（注 2）「所掌に属すべき」とは、事件が国税又は地方税に関する行政事務に従事していた国又は地方公共団体の公務員で税理士となった者の離職前 1 年以内に占めていた職の所掌に属していること、及び依頼があった時点において、その職の所掌に属することとなることが客観的に高度の蓋然性をもってあらかじめ見込まれることをいうものとされています（基通 42-2）。

（注 3）「事件」とは、法第 2 条に規定する租税の課税標準等の調査（犯則取締り及び不服申立てを含みます。）、徴収（不服申立てを含みます。）及びこれらに準ずるものに関する案件をいうものとされています（基通 42-3）。

税理士が法第 42 条の規定に違反した場合には、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問 3 - 3、3 - 5 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、同条に違反して税務代理をした件数、税務書類を作成した件数、税務相談に応じた件数に応じて、2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止の処分となります（問 3 - 5 参照）。

（注）税理士が法第 42 条の規定に違反した場合は、1 年以下の懲役又は 100 万円以下の罰金に処せられる場合があります（法第 60 条第 1 号）。

【参考法令等】

- ・ 法第 2 条、第 42 条、第 46 条、第 60 条第 1 号
- ・ 基通 42-1、42-2、42-3
- ・ 告示Ⅱ第 1 の 2(7)

問 3 - 21 税理士業務の停止処分違反があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 法第 44 条第 2 号に規定する「2 年以内の税理士業務の停止」は、税理士業務を行うことを一定期間やめることを命ずる処分であり、税理士業務の停止処分を受けた税理士は、その停止期間中は税理士業務を行うことができません（問 3 - 2 参照）。

税理士が、税理士業務の停止処分を受けたにもかかわらず、その停止処分の期間中に税理士業務を行った場合には、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問 3 - 3、3 - 5 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、税理士業務の禁止の処分となります（問 3 - 5 参照）。

（注）税理士が法第 44 条第 3 号の「税理士業務の禁止」処分を受けた場合は、その税理士は、法第 4 条第 7 号の規定により処分を受けた日から 3 年を経過する日まで税理士となる資格を有しないこととなり、法第 26 条第 1 項第 4 号の規定により税理士登録を抹消されることとなります（問 3 - 2 参照）。

したがって、この資格を有しない期間中は非税理士であることから、その者が税理士業務を行った場合は、法第 52 条の規定に違反することとなり、2 年以下の懲役又は 100 万円以下の罰金に処せられる場合があります（法第 59 条第 1 項第 4 号）（問 2 - 1 参照）。

具体事例

○ 税理士業務の停止処分期間中に申告書の作成を行った場合

【条文】法第 46 条該当
【量定】税理士業務の禁止

（事例 25）税理士甲は、税理士法に基づく懲戒処分の結果、税理士業務の停止処分を受けていたにもかかわらず、停止処分の期間中に他の税理士に関与先を引き継ぎ申告書の作成を依頼する等の措置を講じることなく、自ら関与先の所得税の確定申告書を作成した。

【解説】税理士は、税理士業務の停止処分期間中であつたにもかかわらず、税理士業務を行ったことから、法第 46 条の懲戒事由に該当します。

【参考法令等】

- ・法第 4 条第 7 号、第 26 条第 1 項第 4 号、第 44 条第 2 号、同条第 3 号、第 46 条、第 52 条、第 59 条第 1 項第 4 号
- ・告示Ⅱ第 1 の 2(8)

問 3-22 法第 40 条第 3 項違反（2 以上の事務所の設置）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

答 法第 40 条第 3 項は、「税理士は、税理士事務所を 2 以上設けてはならない。」と規定し、税理士 1 人につき 1 税理士事務所に限ることとして、2 以上の事務所の設置を禁止しています。

この場合の「事務所」とは、継続的に税理士業務を執行する場所をいい、継続的に税理士業務を執行する場所であるかどうかは、外部に対する表示の有無、設備の状況、使用人の有無等の客観的事実によって判定することとされています（基通 40-1）。

税理士が事務所を 2 以上設置した場合には、法第 40 条第 3 項違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問 3-3、3-5 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、戒告、2 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止となります（問 3-5 参照）。

【参考法令等】

- ・ 法第 40 条第 3 項、第 46 条
- ・ 基通 40-1
- ・ 告示Ⅱ第 1 の 2(9)

4 税理士法人が遵守すべき税理士法上の義務等と処分

問4-1 税理士法人が遵守すべき税理士法上の義務等には、どのようなものがありますか。

答 税理士法人は、税理士業務を組織的に行うことを目的として、税理士が共同して設立した法人である（法第48条の2）ことから、税理士業務を行う際の税理士の義務等に関する法の規定については、自然人としての税理士に関するものを除き、税理士法人にも適用することとされ、税理士に関する規定が準用されています（法第48条の16）。また、税理士及び税理士法人の両者を対象とした義務に関する規定が設けられているほか、税理士法人のみを対象とした義務に関する規定も設けられています。

これらの税理士法人が遵守すべき税理士法上の義務等を例示すると、以下のとおりとなります。

【税理士法人が遵守すべき主な税理士法上の義務等】

- ① 税理士の使命（法第1条）
- ② 税務代理の権限の明示（法第30条）
- ③ 特別の委任を要する事項（法第31条）
- ④ 脱税相談等の禁止（法第36条）
- ⑤ 信用失墜行為の禁止（法第37条）
- ⑥ 非税理士に対する名義貸しの禁止（法第37条の2）
- ⑦ 会則を守る義務（法第39条）
- ⑧ 事務所の設置（法第40条）
- ⑨ 帳簿作成の義務（法第41条）
- ⑩ 使用人等に対する監督義務（法第41条の2）
- ⑪ 助言義務（法第41条の3）
- ⑫ 成立の届出（法第48条の10第1項）
- ⑬ 社員の常駐（法第48条の12）
- ⑭ 定款の変更（法第48条の13第2項）
- ⑮ 業務の執行方法（法第48条の15）
- ⑯ 解散の届出（法第48条の18第3項）
- ⑰ 合併の届出（法第48条の19第3項）

（注）通知弁護士法人は、税理士業務を行う範囲において税理士法人とみなされて、次に掲げる税理士法上の義務等の規定が適用されます（法第51条第4項）。

【通知弁護士法人が遵守すべき主な税理士法上の義務等】

- ① 税理士の使命（法第1条）
- ② 税務代理の権限の明示（法第30条）

- ③ 特別の委任を要する事項（法第 31 条）
- ④ 署名押印の義務（法第 33 条）
- ⑤ 脱税相談等の禁止（法第 36 条）
- ⑥ 信用失墜行為の禁止（法第 37 条）
- ⑦ 非税理士に対する名義貸しの禁止（法第 37 条の 2）
- ⑧ 帳簿作成の義務（法第 41 条）
- ⑨ 使用人等に対する監督義務（法第 41 条の 2）
- ⑩ 助言義務（法第 41 条の 3）

【参考法令等】

- ・ 法第 1 条、第 30 条、第 31 条、第 33 条、第 36 条～第 37 条の 2、第 39 条、第 40 条～第 41 条の 3、第 48 条の 10 第 1 項、第 48 条の 12、第 48 条の 13 第 2 項、第 48 条の 15、第 48 条の 16、第 48 条の 18 第 3 項、第 48 条の 19 第 3 項

問4-2 税理士法人に対する処分は、どのような場合に行われ、どのような内容となるのですか。

答 法第48条の20第1項は、法第44条から第46条までにおいて自然人である税理士に対して懲戒処分の規定が定められていることとのバランスを踏まえ、「財務大臣は、税理士法人がこの法律若しくはこの法律に基づく命令に違反し、又は運営が著しく不当と認められるときは、その税理士法人に対し、戒告し、若しくは2年以内の期間を定めて業務の全部若しくは一部の停止を命じ、又は解散を命ずることができる。」と規定しています。

また、法第48条の20第4項においては、同条第1項の規定により税理士法人を処分する場合において、その税理士法人の社員又は使用人である税理士（以下「社員等」といいます。）につき「法第45条又は第46条に該当する事実があるときは、その社員等である税理士に対し、懲戒処分を併せて行うことを妨げるものと解してはならない」とこととされており、不正行為を行った社員等に対しても、その個人の税理士としての行為について懲戒処分を行うことができることとされています。

法第48条の20に該当する場合については、告示において以下のとおり対象となる行為を例示しており、これらの行為をした場合の処分の量定は、法第48条の20及び告示の規定に基づき、次の①から⑨までのとおりとされています（問3-5参照）。

① 法第48条の10（成立の届出等）、第48条の13（定款の変更）、第48条の18（解散）又は第48条の19（合併）に規定する届出をしなかったとき（法第48条の10、法第48条の13第2項、法第48条の18第3項、又は法第48条の19第3項違反）

この場合の処分の量定は、戒告となります。

② 自己脱税（法第48条の16において準用する法第37条違反）

この場合の処分の量定は、不正所得金額等の額に応じて、2年以内の業務の全部若しくは一部の停止又は解散となります。

③ 多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ（法第48条の16において準用する法第37条違反）

この場合の処分の量定は、申告漏れ所得金額等の額に応じて、戒告又は2年以内の業務の全部若しくは一部の停止となります。

④ 税理士会の会費の滞納（法第48条の16において準用する法第37条違反）

この場合の処分の量定は、戒告となります。

⑤ 帳簿作成の義務違反（法第48条の16において準用する法第41条違反）

この場合の処分の量定は、戒告となります。

⑥ 使用人等に対する監督義務違反（法第48条の16において準用する法第41条の2違反）

この場合の処分の量定は、戒告又は1年以内の業務の全部若しくは一部の停止となります。

- ⑦ 業務の全部又は一部の停止の処分を受け、その処分に違反して業務を行ったとき（法第48条の20該当）

この場合の処分の量定は、解散となります。

- ⑧ 上記以外の場合で法又は法に基づく命令に違反したとき（法第48条の20該当）

この場合の処分の量定は、戒告、2年以内の業務の全部若しくは一部の停止又は解散となります。

- ⑨ 税理士法人の運営が著しく不当と認められるとき（法第48条の20該当）
この場合の処分の量定は、次のとおりとなります。

イ 社員税理士に法第45条又は法第46条に規定する行為があった場合（上記②から④まで及び⑧に該当する場合を除きます。）は、その行為を行った社員税理士の量定（複数の社員税理士が関与している場合には、それぞれの量定を合計した量定）に応じて、戒告、2年以内の業務の全部若しくは一部の停止又は解散となります。

ロ 上記イ以外の場合で運営が著しく不当と認められるときは、戒告、2年以内の業務の全部若しくは一部の停止又は解散となります。

（注）通知弁護士法人は、税理士業務を行う範囲において税理士法人とみなされて、法第48条の20（解散の命令に関する部分を除きます。）の規定が適用されず（法第51条第4項）。

具体事例

- 社員税理士が故意に不真正の税務書類の作成を行い、かつ、税理士法人の運営が著しく不当である場合

・ 社員税理士に対する懲戒処分
【条文】 法第45条第1項該当
【量定】 6月以上2年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

・ 税理士法人に対する処分
【条文】 法第48条の20該当
【量定】 戒告、2年以内の税理士業務の全部若しくは一部の停止又は解散

（事例26）税理士法人Aの社員税理士甲は、税理士法人Aの関与先である法人Bの消費税の確定申告に当たり、法人Bの代表者乙から消費税の納付税額を少なくしてほしい旨の依頼を受け、課税仕入れとならない給与支払を外注費と仮装することにより、消費税額等を不正に圧縮した真正の事実と反する申告書を作成した。

なお、税理士法人Aの社員税理士丙は、甲が行った不正行為を乙から知らされ認識していた。

また、税理士法人Aにおいては、業務管理のための規定等が作成されていないほか、社員等の業務の遂行状況についてチェックする体制が構築されていないなど、業務運営の適正を確保するための内部規律や内部管理体制が整備されていなかった。

【解説】社員税理士甲は、外注費が架空であることを認識しながら、これを計上して申告書を作成したことから、法第45条第1項に規定する「故意に真正の事実と反して税務書類の作成をした場合」に該当します（告示Ⅱ第1の1(1)）。

社員税理士丙は、社員税理士甲の不正行為を認識していることから、社員税理士丙もその不正行為を行ったものとして、法第45条第1項に規定する「故意に真正の事実と反する税務書類の作成をした場合」に該当します（告示Ⅰ第2の2(1)）。

税理士法人Aは、その社員税理士である甲が不正行為を行っており、社員等の業務の遂行状況についてチェックする体制が構築されていないなど内部規律や内部管理体制が整備されていないことから、その運営が著しく不当と認められます（告示Ⅱ第2の2(1)）。

【参考法令等】

- ・ 法第37条、第41条、第41条の2、第45条第1項、第48条の10、第48条の13、第48条の15、第48条の18、第48条の19、第48条の20、第51条第4項
- ・ 告示Ⅰ第2の2(1)、Ⅱ第2